Opłata pocztowa uiszczona gotówką

Cena 50 groszy

ORZECZNICTWO BUCHALTERYJNO-PODATKOWE

TYGODNIK

Prenumerata kwartalna 4 zł. 50 gr.
wraz z przesyłką pocztową
Konto P. K. O. Nr. 22.308
Administracja: Księgarnia Prawnicza
Warszawa, Senatorska 8

REDAKTOR
Dr EMANUEL ISERZON
Adwokat

Nr 10 (108) Warszawa, 4 marca 1939 r. Rok IV

TREŚĆ: str.

Dr EMANUEL ISERZON

W JAKIM ROKU PODLEGA OPODATKOWANIU ZYSK KURSOWY NA WIERZYTELNOŚCIACH I ZOBOWIĄZANIACH W WALUCIE OBCEJ?

Celem poniższych uwag jest wykazanie, że traktowanie zysku kursowego na wierzytelnościach i zobowiązaniach w walucie obcej kupca. prowadzącego prawidłowe księgi handlowe, jako zysku podatkowego tego roku, w którym zysk ten został „wykryty" przez władzę skarbo-

wą — jest błędne. Celowość naszych uwag jest usprawiedliwiona takim właśnie — błędnym — traktowaniem poruszonego zagadnienia podatkowego przez władze wymiarowe.

W myśl judykatury NTA i okólników Ministerstwa Skarbu nawet niezrealizowany *zysk na wierzytelnościach i zobowiązaniach kupca z tytułu kupna - sprzedaży surowców, towarów itp., podlega opodatkowaniu* *). Tylko osoby prawne (spółki z ogr. odp. i spółki akcyjne) są uprawnionione do wyeliminowania tego zysku z dochodu podatkowego przez utworzenie specjalnego „rachunku przejściowego różnic kursowych" (ustawa z d. 18 marca 1932 o tymczasowym stosowaniu wyjątkowych zasad bilansowania, DURP, 1932, poz. 226 i Rozporządzenie Ministrów Przemysłu i Handlu oraz Skarbu z d. 2 lipca 1932 o sposobie prowadzenia rachunków przejściowych różnic kursowych, DURP, 1932, poz. 604).

Niezrealizowany *zysk kursowy powstaje księgowo przy zamykaniu ksiąg,* przez zastosowanie obowiązujących przepisów o szacowaniu do bilansu wierzytelności i zobowiązań w walutach obcych.

Według art. 251 (*spółki z ogr. odp.*) i 426 (*spółki akcyjne*) KH „wierzytelności i zobowiązania w obcych walutach należy przeliczyć według przeciętnego kursu giełdowego dla obcej waluty *z ostatniego miesiąca przed dniem bilansowym"*. — Jeśli dana waluta nie jest na giełdzie notowana, należy kurs jej ustalić wg „wartości rzeczywistej" (art. 58 § 1 KH, ob. niżej).

Przedsiębiorstwa jednostkowe, spółki jawne i spółki komandytowe obowiązuje przepis art. 58 § 1 KH: „W inwentarzach i bilansach należy wartość poszczególnych przedmiotów majątkowych oznaczać *według ich wartości rzeczywistej"*.

Według panującego poglądu przez „wartość rzeczywistą" — jeśli w grę nie wchodzi cena nabycia lub wytworzenia — rozumieć należy cenę rynkową w dniu bilansowania, ściślej — w dniu, na który dokonywa się bilansowania (np. d. 31 grudnia, 30 czerwca — niezależnie od dnia, w którym faktycznie kończy się czynności bilansowe). Oczywiście dla kursu waluty obcej *ceną rynkową będzie kurs notowany na giełdzie.*

Jak należy postąpić, gdy dana waluta nie jest notowana na giełdzie? Zdaniem naszym, należy w braku ceny rynkowej zastosować przez analogię przepis art. 250 § 2 i 425 § 2 KH: „Papiery wartościowe i waluty obce nie notowane na giełdzie, wolno przyjąć do bilansu co najwyżej według ceny nabycia". „Cenie nabycia" w odniesieniu do wierzytelności i zobowiązań odpowiadać będzie ich ekwiwalent, tj. towary, surowce itp. Ponieważ wartość wierzytelności i zobowiązań musi być wyrażona w złotych, należy przyjąć za miarodajną zapłaconą za towary, surowce itp. cenę w walucie obcej, przeliczoną wg kursu w chwili powstania wierzytelności lub zobowiązania.

*) NTA, 4.9.1936, l. rej. 3411—14/35, okólnik z d. 25.11.1936, LDV 25027/2/36, okólnik z d. 29.9.1937, LDV 20921/2/37 (OBP, 1937, str. 532); NTA, 3.11.1937, l. rej. 2859/36, okólnik z d. 21.1.1938, LDV 25015/2/37 (OBP, 1938, str. 152).

Przy zamykaniu rachunków osobowych w walucie obcej według zasad, o których mowa była wyżej, może powstać na nich zysk lub strata na kursie. *Jeśli tej różnicy nie przeniesiemy na rk przejściowy różnic kursowych* — dobrowolnie (osoby prawne są uprawnione do stworzenia takiego rachunku) albo z nakazu ustawy (kupcy jednoosobowi, spółki jawne i komandytowe nie są uprawnione do stworzenia takiego rachunku), musimy ją uwzględnić w rachunku strat i zysków.

W myśl art. 13 ustawy o podatku dochodowym, „opodatkowaniu podlegają dochody, osiągnięte *w ostatnim roku* kalendarzowym lub w ostatnim roku operacyjnym, względnie gospodarczym, *poprzedzającym rok podatkowy"*. Zauważyć należy, że przepis ten ma zastosowanie również przy opodatkowaniu osób prawnych (art. 21 ustawy o pod. doch. nakazuje wyprowadzić zysk bilansowy przy uwzględnieniu, między innymi, przepisu art. 13).

Stosownie do tego, *zysk kursowy jest zyskiem podatkowym tego roku, w którym, na skutek zmiany kursu, powstał.*

Jeśli np. wierzyciel był uznany w r. 1932 za 1000 jednostek waluty zagranicznej wg kursu 45 zł, tj. za zł 45.000 a przy zamykaniu rachunków zobowiązanie to należy oszacować wg kursu 40, tj. na 40.000 zł, rachunek wierzyciela wykaże zysk 5.000 zł. Zysk ten podlega w myśl art. 13 ustawy o pod. doch. opodatkowaniu w roku pod. 1933.

Wyobraźmy sobie, że — jak to rzeczywiście często miało miejsce — kupiec, z uwagi na to, że zysk ten gospodarczo jest tylko urojeniem a rzeczywista różnica powstać może dopiero w chwili zapłacenia wierzycielowi należności, zamykając w roku 1932 rachunek wierzyciela oszacował zobowiązanie według pierwotnego kursu na 45.000 zł — *nie wykazując* w ten sposób na tym rachunku *żadnej różnicy* *).

Podczas badania księgowości za rok 1932 rewident nie kwestionuje tego postępowania a władze wymiarowe nie doliczają „zysku" kursowego do podstawy opodatkowania. Wymiar podatku dochodowego za rok podatkowy 1932 uprawomocnia się.

Zobowiązanie 1.000 = 45.000 zł „wisi".

Nagle przy badaniu ksiąg, dajmy na to, za rok 1935, rewident wykrywa, że figurujące w inwentarzu zobowiązanie 45.000 zł jest zobowiązaniem w walucie obcej, przelicza je, wg kursu miarodajnego dla dnia zamknięcia ksiąg za r. 1932 r., na 40.000 zł i dolicza „zysk" 5.000 zł do zysku bilansowego roku 1935. Władza wymiarowa pobiera od tego zysku podatek w roku pod. 1936.

---

*) Według powszechnego poglądu opodatkowanie tych nieistniejących gospodarczo zysków jest *gospodarczym absurdem.* W tym sensie wypowiadały się organizacje gospodarcze i dowodem tego jest wydanie ustawy 1932 r. o tymczasowym stosowaniu wyjątkowych zasad bilansowania. Czemu ta ustawa wyłącza z korzystania z jej dobrodziejstwa osoby fizyczne, spółki jawne i komandytowe — nie wiadomo. Sprawozdawca projektu ustawy 1932 r. tłumaczył to wyłączenie tym, że Ministerstwo Skarbu zapowiada stosowanie de facto norm ustawy 1932 do osób fizycznych, spółek jawnych; komandytowych. W tych warunkach postępowanie naszego kupca nie było nieusprawiedliwione. Że zapowiedź sprawozdawcy projektu ustawy z 1932 nie ziściła się — to już rzecz inna.

W ten sposób, wbrew zasadzie art. 13 ustawy o podatku dochodowym, zysk z roku 1932 został opodatkowany *nie w następnym roku 1933, lecz w roku 1936.*

Błędność tego rodzaju postępowania nie wymaga tłumaczenia.

Czy zachodzi podstawa do dodatkowego opodatkowania za rok pod. 1933?

W myśl art. 98 OP wymiar dodatkowy może nastąpić wskutek *„później ujawnionych konkretnych okoliczności".*

Przez „później ujawnione konkretne okoliczności" należy rozumieć, jak to ustala, zgodnie z judykaturą NTA, Instrukcja Podatkowa, *„takie okoliczności faktyczne, które nie były i nie mogły być znane władzy wymiarowej w toku", pierwotnego „postępowania wymiarowego"* (§ 379). Nie zalicza się do „później ujawnionych konkretnych okoliczności faktycznych", *„materiałów konkretnych, które znajdowały się w posiadaniu władzy wymiarowej w czasie dokonywania pierwotnego wymiaru, nie zostały jednak wykorzystane", ani też późniejszej oceny... okoliczności, które były ocenione lub powinny były być ocenione przy pierwotnym wymiarze"* (§ 379 IP).

Jest jasne, że, skoro władza była w posiadaniu ksiąg i całego materiału księgowego, okoliczność, że dane zobowiązanie jest zaciągnięte w walucie obcej i że powinno być inaczej oszacowane, nie jest „później ujawnioną konkretną okolicznością faktyczną" w rozumieniu art. 98 OP.

Oczywiście (kontynuując analizę naszego przykładu) władza wymiarowa ustaliwszy w r. 1935, że zobowiązanie w kwocie 45.000 zł jest zaciągnięte w walucie obcej, powinna skorygować jego oszacowanie na koniec roku 1935 według obowiązujących zasad — ale *winna jednocześnie skorygować również jego oszacowanie w bilansie otwarcia 1935 r.*

Innymi słowy, władza wymiarowa *nie* może postąpić w następujący sposób: pozostawić wartość zobowiązania w bilansie otwarcia r. 1935 w sumie 45.000 zł, (jakkolwiek wartość ta według miarodajnego kursu wyrażałaby się w sumie np. 41.800 zł); oszacować zobowiązanie zgodnie z kursem w końcu 1935 r. np. na 41.000 zł i wyprowadzić zysk na różnicy kursu — 4.000 zł.

Władza wymiarowa nie może zadowolić się skorygowaniem jednostronnym — w interesie Skarbu, uchylając się od sprostowania, którego wymaga prawidłowość zamknięcia, a które zmniejsza zysk podatkowy.

W omawianym przykładzie należy: oszacować zobowiązanie w bilansie otwarcia na 41.800 zł, zaś w bilansie zamknięcia — na 41.000 zł i wyprowadzić zysk kursowy w roku 1935 (do opodatkowania w r. 1936) na 800 zł.

ROZPORZĄDZENIE WYKONAWCZE DO USTAWY O ULGACH INWESTYCYJNYCH

(ciąg dalszy)

(6) Jeżeli dom, o którym mowa w art. 27, zawiera wyłącznie lokale mieszkalne i stanowi jedyne źródło dochodu płatnika, nie ma on obowiązku składania zeznań o dochodzie za okres zwolnienia. Zaświadczenie wymienione w ust. (4) powinien płatnik przedstawić właściwej władzy skarbowej w dniu, w którym byłby obowiązany do złożenia zeznania o dochodzie za rok operacyjny, w którym budowa domu została ukończona, gdyby zwolnienie od podatku dochodowego mu nie służyło.

(7) Istnienie prawa zwolnienia od podatku dochodowego dochodów, płynących z domów mieszkalnych, wymienionych w art. 27, stwierdza właściwa władza skarbowa w postanowieniu o uldze, po przeprowadzeniu — w razie wątpliwości — postępowania wyjaśniającego (§ 47 ust. 1)). Postanowienie to powinno określać budowlę stanowiącą przedmiot ulgi, początkowy i końcowy termin zwolnienia od podatku dochodowego, a poza tym powinno zawierać dane wskazane w § 47 ust. (5) pkt 1) oraz 7) — 9).

(8) Właściwa w myśl ust. (6) i (7) jest ta władza skarbowa (urząd skarbowy lub izba skarbowa), która na podstawie przepisów ordynacji podatkowej byłaby powołana do wymiaru podatku dochodowego osobie uprawnionej do ulgi z art. 27, gdyby ta ulga tej osobie nie służyła.

(9) W razie stwierdzenia, że płatnikowi, roszczącemu sobie prawo do ulgi z art. 27, ulga w ogóle nie służy, stosuje się odpowiednio przepisy § 51.

§ **66.** Od postanowienia o uldze oraz od postanowienia wydanego na podstawie § 65 ust. (9) służy płatnikowi odwołanie do władz i według zasad, określonych w § 52 i 53.

Do art. 30 oraz 32 ust. (5).

§ **67.** (1) Instytucjami ubezpieczeń społecznych, o których mowa w art. 30 ust. (2) pkt 1) i 2), są w myśl art. 17 ustawy z dnia 28 marca 1933 r. o ubezpieczeniu społecznym (Dz. U. R. P. Nr 51, poz. 396) w brzmieniu art. 1 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 24 października 1934 r. (Dz. U. R. P. Nr 95, poz. 855) Zakład Ubezpieczeń Społecznych oraz ubezpieczalnie społeczne.

(2) Zwolnienie od opłaty stemplowej pisma wymienionego w art. 30 ust. (2) pkt 2), stwierdzającego umowę, na mocy której miasto bądź powiatowy związek samorządowy zbywa grunt budowlany bądź nadaje prawo zabudowy, jak również pisma wymienionego w art. 30 ust. (2) pkt 1) lub 2), tyczącego się nabycia nieruchomości przez instytucję ubezpieczeń społecznych bądź zbycia przez nią gruntu budowlanego lub nadania prawa zabudowy, jest uzależnione od przedstawienia organowi właściwemu do wymierzenia opłaty stemplowej uchwały organu stanowiącego (rady miejskiej, rady powiatowej, rady Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, komisji administracyjnej ubezpieczalni społecznej) stwierdzającej, że zbycie następuje celem budowy domu (domów) bądź, że nabycie przez instytucję ubezpieczeń społecznych następuje celem budowy domów mieszkalnych. Jeśli pismo stwierdza zbycie nieruchomości bądź nadanie prawa zabudowy, to zwolnienie od opłaty stemplowej jest uzależnione nadto od przedsta-

wienia zaświadczenia właściwej władzy sprawującej nadzór nad budownictwem, stwierdzającego stan rzeczy istniejący nie wcześniej niż na tydzień przed sporządzeniem pisma, mianowicie: czy dana nieruchomość jest gruntem niezabudowanym lub czy jest zajęta przez budynek, czy budynek jest już zdatny czy jeszcze nie jest zdatny do używania oraz komu zostało udzielone pozwolenie na budowę. Jeśli przedmiotem zbycia jest grunt niezabudowany albo grunt wraz z budynkiem zdatnym w całości do używania a zbudowanym przez zbywcę lub jego poprzednika (lecz nie korzystającym z ulgi przewidzianej w art. 30 ust. (2) pkt 4)) albo grunt pod budynkiem jeszcze niezdatnym w całości do używania, a zbudowanym przez nabywcę lub jego poprzednika (nie przez zbywcę lub jego poprzednika), to opłata stemplowa ma być wymierzona; jej płatność ulega odroczeniu; notariusz, który wymierzył opłatę stemplową, powinien przesłać urzędowi skarbowemu, w którego okręgu ma siedzibę, odpis pisma, co do którego płatność opłaty jest odroczona. Kwota, której płatność została odroczona, ulega umorzeniu, jeśli w ciągu lat trzech od sporządzenia pisma, stwierdzającego zbycie, została ukończona budowa domu zdatnego w całości do używania, a stwierdzające ten fakt zaświadczenie władzy sprawującej nadzór nad budownictwem zostało złożone urzędowi skarbowemu w ciągu dwóch miesięcy po upływie wymienionego okresu trzechletniego. Jeśli w tym terminie ani nie zostało złożone zaświadczenie, o którym mowa w zdaniu poprzedzającym, ani nie uiszczono kwoty, której płatność została odroczona, to nastąpi ściągnięcie przymusowe opłaty stemplowej wraz z odsetkami (art. 3 ustawy z dnia 18 marca 1935 r. Dz. U. R. P. z 1936 r. Nr 8, poz. 88) liczonymi od dnia następnego po sporządzeniu aktu notarialnego, od którego dana opłata stemplowa została wymierzona.

§ 68. (1) Ulgi przewidziane w art. 30 ust. (2) pkt 3) i 4) nie należą się w szczególności w przypadkach następujących:

1) ulga w myśl art. 30 ust. (2) pkt 3) — jeśli pismo tyczy się przejścia własności budynku, który był zdatny do używania wcześniej niż na tydzień przed sporządzeniem pisma, a którego częścią składową jest przybudowa bądź nadbudowa, jeszcze niezdatne do używania;

2) ulga w myśl art. 30 ust. (2) pkt 4) — jeśli pismo stwierdza umowę o przeniesienie własności budynku składającego się z budowli pierwotnej i przybudowy bądź nadbudowy i przy tym budowla pierwotna była już poprzednio przedmiotem tytułu przejścia własności, mianowicie w czasie, w którym już była zdatna do używania;

3) ulga w myśl art. 30 ust. (2) pkt 4) — jeśli pismo stwierdza umowę o przeniesienie własności budynku składającego się z budowli pierwotnej i przybudowy bądź nadbudowy i przy tym pismo zostaje sporządzone po upływie lat dwóch od dnia, w którym zaczęto używać budowli pierwotnej, choćby używanie przybudowy bądź nadbudowy rozpoczęło się nie wcześniej niż dwa lata przed sporządzeniem pisma;

4) ulga w myśl art. 30 ust. (2) pkt 3) bądź 4) — jeżeli pismo tyczy się przejścia własności budynku, powstałego drogą przebudowy, dla której użyto — choćby tylko w części — fundamentów budynku dawnego.

(2) „Budynek” w rozumieniu art. 30 ust. (2) pkt 3) i 4) obejmuje budowlę i grunt pod nią. Ulga przewidziana w powołanych punktach 3) bądź 4) nie dotyczy ani podwórza ani w ogóle tych części danej nieruchomości, które nie są budynkiem w rozumieniu zdania poprzedzającego.

(cdn.)

ORZECZNICTWO W PRZEDMIOCIE KSIĘGOWOŚCI

137.

BRAK DOKUMENTÓW ZEWNĘTRZNYCH NA ZAKUP.

Brak dokumentów zewnętrznych na zakup uzasadnia uznanie ksiąg za nieprawidłowe.

Zapisy w pomocniczym dzienniku zakupu nie zastępują dokumentów zewnętrznych na zakup.

NTA, 16 grudnia 1938, l. rej. 1186/37.

Z uzasadnienia: Komisja Szacunkowa wymierzając skarżącej firmie podatek przemysłowy od obrotu za rok 1932 ustaliła sumę obrotu zgodnie z zeznaniem i z księgami, które zbadane były w toku postępowania wymiarowego, nie zastosowała jednak do całego obrotu żądanej przez firmę 0,5% stawki podatkowej, i część obrotu opodatkowała według 1%. Komisja Odwoławcza do spraw podatku przemysłowego przy Izbie Skarbowej w Białymstoku decyzją z dnia 30 października 1930 odrzuciła odwołanie od wymiaru, a uznając, że podatek wymierzono w kwocie za niskiej, zwróciła sprawę Komisji Szacunkowej po myśli art. 91 ust. 2 ustawy o państwowym podatku przem. (poz. 110/32 Dz. Ust.) celem uzupełnienia postępowania wymiarowego, ponieważ księgi handlowe nie mogą być uznane za prawidłowo prowadzone z powodu braku dowodów księgowania na sprzedaż towarów. Na skutek tej decyzji Komisja Szacunkowa ustaliła ogólną sumę obrotu w niezmienionej wysokości, zastosowała jednak do części obrotu 1% a do reszty 2% stawkę podatkową. Po wniesieniu odwołania od wymiaru uzupełniającego Urząd Skarbowy pismem z dnia 29 listopada 1935 zawiadomił skarżącą firmę, że Izba Skarbowa decyzją z dnia 19 listopada 1935 postanowiła uznać księgi firmy za nieprawidłowe. Na to zawiadomienie złożyła skarżąca firma pismo, w którym zwalczała zakomunikowane jej powody dyskwalifkacji ksiąg. Po ponownym zbadaniu ksiąg Komisja Odwoławcza decyzją z dnia 26 października 1936 nie uwzględniła odwołania, podając w uzasadnieniu, że księgi handlowe nie mogą być uznane za prawidłowe z powodu częściowego braku dowodów księgowania na zakup i na sprzedaż (rachunków i faktur i odpisów tychże) oraz niewykazania w księgach imion i adresów odbiorców przy hurtowej sprzedaży.

Orzeczenie to zaskarżyła firma do Najwyższego Trybunału Administracyjnego, który rozważył, co następuje:

Spór toczy się o prawidłowość ksiąg handlowych, jako warunek ustawowy przyznania żądanych przez stronę 0,5% i 1.5% stawek podatkowych.

Skarga zarzuca, że wbrew przepisowi art. 76 ust. 4 ustawy o państwowym podatku przemysłowym przed wydaniem zaskarżonego orzeczenia nie doręczono skarżącej uzasadnienia nieprzyjęcia jej ksiąg handlowych. Odnośnej uchwały nie może bowiem zastąpić pismo Urzędu Skarbowego z dnia 28 listopada 1935, zawiadamiające firmę o decyzji Izby Skarbowej z dnia 19 listopada 1935 w kwestii dyskwalifikacji ksiąg, gdyż Izba Skarbowa nie była rzeczowo właściwa do orzekania o prawidłowości ksiąg, zatem decyzja jej, jako wydana przez władzę niewłaściwą musi być uważana za nieważną. Trybunał nie uznał tego zarzutu za trafny. Jak wynika z akt sprawy, Izba Skarbowa przy piśmie z dnia 19 listopada 1935 poleciła Urzędowi Skarbowemu zakomunikować stronie powody dyskwalifikacji ksiąg. Do wydania takiego polecenia, mającego na celu usunięcie spostrzeżonej wadliwości postępowania wy-

miarowego, uprawniona była Izba Skarbowa po myśli art. 7 § 1 Ordynacji Podatkowej z r. 1934, według którego to przepisu Izby Skarbowe sprawują nadzór nad czynnościami władz I instancji. Wobec tego sama ta okoliczność, że Urząd Skarbowy zawiadamiając stronę o powodach dyskwalifikacji ksiąg uczynił to w takiej formie, jak gdyby komunikował stronie decyzję Izby Skarbowej, nie uzasadnia wadliwości postępowania, powodującej uchylenie zaskarżonego orzeczenia. Tym samym upaść musi dalszy zarzut skargi, że wobec nieważności decyzji Izby Skarbowej z dnia 19 listopada 1935 niektóre powody dyskwalifikacji ksiąg podane zostały do wiadomości skarżącej po raz pierwszy dopiero w decyzji odwoławczej.

Jednym z powodów dyskwalifikacji ksiąg był częściowy brak dowodów (rachunków i faktur) na zakup towarów. Skarżąca nie neguje tej okoliczności faktycznej, sądzi atoli, że wystarczającym dowodem księgowania w wypadkach braku rachunków na zakup był pomocniczy dziennik czynności, zawierający wszystkie istotne dane dla każdej transakcji zakupu.

Trybunał nie mógł uznać tej obrony za trafną. *W myśl ogólnych zasad buchalterii wszelkie zapisy do ksiąg winny się opierać z reguły na dokumentach zewnętrznych w oryginale lub w odpisach, a w wyjątkowych tylko wypadkach na dokumentach wystawionych przez przedsiębiorstwo, czyli na tzw. dokumentach wewnętrznych.* Jak wynika z protokółu powtórnego badania ksiąg w dniu 22 lipca 1936, przy wyrywkowym sprawdzaniu zapisów stwierdzono brak rachunków na zakup ryżu w dniu 17 lutego za kwotę 355 zł 10 gr, na zakup kryształu w dniu 15 czerwca za kwotę 1537 zł 50 gr, na zakup kryształu w dniu 20 czerwca również za kwotę 1537 zł 50 gr i na zakup cukru w dniu 13 października za kwotę 1080 zł 91 gr. *Sumy poszczególnych zakupów w związku z rodzajem towaru wskazują, że chodzi tu o zakupy w trybie zwykłego obrotu handlowego, które powinny być pokryte prawidłowymi dowodami rachunkowymi.* Brak takich dowodów mógł zatem stanowić dostateczną podstawę do uznania ksiąg za nieprawidłowe, a dokumentów tych *nie mogły zastąpić zapisy w pomocniczym dzienniku czynności,* który według opisu podanego w skardze nie jest zbiorem dokumentów, lecz księgą pomocniczą, do której wpisuje się transakcje pierwiastkowo. Otóż takie zapisy również winny mieć podstawy w dokumentach, a nie mogą zastąpić brakujących dokumentów. Jeśli więc władza pozwana w konkretnych okolicznościach uznała księgi handlowe za nieprawidłowe z powodu częściowego braku dowodów na zakup towaru, a w konsekwencji odmówiła zastosowania żądanych przez stronę stawek podatkowych, to Najwyższy Trybunał Administracyjny nie dopatrzył się w tym ani wadliwości postępowania, ani obrazy prawa, niezależnie od innych zarzutów przeciwko dalszym powodom dyskwalifikacji ksiąg.

Z tych powodów Najwyższy Trybunał Administracyjny orzekł oddalenie skargi, jako nieuzasadnionej.

Brak dowodów zewnętrznych na zakup towarów uprawnia władzę do zdyskwalifikowania ksiąg — nie bezwzględnie, lecz w związku z całokształtem księgowości danego przedsiębiorstwa. Jak wypowiedział się NTA w wyroku z d. 20 kwietnia 1938, l. rej. 9709/34 (OBP, 1938, str. 500), „jaką wagę w ramach zagadnienia prawidłowości ksiąg przypisać należy w poszczególnym wypadku brakowi niektórych dowodów rachunkowych, to jest już kwestia, którą oceniać jest uprawniona i powinna władza orzekająca oczywiście na podstawie całokształtu sprawy i w związku z całokształtem księgowości danego przedsiębiorstwa".

Władza winna ocenić, jaki jest zasięg tego rodzaju uchybień (np. nie podobna uznać za okoliczność dyskwalifikującą księgi brak trzech

rachunków na kwotę ogólną 500 zł przy ogólnej sumie zakupu rocznego 200.000 zł udokumentowanego poza tym rachunkami) i czy brak dokumentów zewnętrznych na zakup nie jest usprawiedliwiony odmową (mimo żądania) wystawienia rachunków lub specjalnymi warunkami zakupu (np. na targowisku, u drobnych zbywców itp).

W powołanym wyżej wyroku NTA pośrednio uznał, że odmówienie przez sprzedawcę wystawienia rachunku mimo wyraźnego żądania nabywcy, usprawiedliwia brak faktury: „Skarżąca... ani nie twierdzi, ani tym mniej wykazała, by wydania rachunków od swych dostawców w ogóle domagała się”.

OKÓLNIKI

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 14 LUTEGO 1939 R.
L. D. V. 3540/2/39
w sprawie odraczania terminu do składania zeznań o dochodzie na rok 1939 podatkowy.

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 4 z 1939 r., poz. 90).

Ministerstwo Skarbu podaje do wiadomości, iż w roku bieżącym nie będzie wydane zarządzenie w sprawie generalnego przesunięcia terminu do składania zeznań o dochodzie na rok podatkowy 1939 przez osoby fizyczne i spadki wakujące, prowadzące księgi handlowe lub gospodarcze.

Z tego więc względu Ministerstwo Skarbu poleca załatwiać przychylnie wszystkie indywidualne podania prowadzących księgi osób fizycznych i spadków wakujących o odroczenie terminu do składania zeznań o dochodzie na rok podatkowy 1939 nie dłużej niż do 1 kwietnia 1939 r., nawet gdyby podania te nie zawierały szczegółowych motywów.

Jeśli natomiast chodzi o podania należycie uzasadnione — przepisy § 239 instrukcji podatkowej, na mocy których władze skarbowe władne są odraczać termin do składania zeznań do 1 maja dla osób fizycznych i do 1 lipca dla osób prawnych, w dalszym ciągu posiadają moc obowiązującą, z tym, że termin określony w instrukcji podatkowej nie ogranicza uprawnień pp. Dyrektorów izb skarbowych (§ 116 rozp. wyk. do O. P.).

Odroczenie terminu do złożenia zeznania na podstawie niniejszego zarządzenia automatycznie powoduje przesunięcie terminu płatności zaliczki (przedpłaty) na państwowy podatek dochodowy.

Podsekretarz Stanu:
(—) K. Morawski

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 29 GRUDNIA 1938 R.
L. D. V. 8947/1/38
w sprawie zasad opodatkowania katolickich zakonów i zgromadzeń zakonnych.

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 1 z 1939 r., poz. 22),
(ciąg dalszy)

Interpretację tę należy stosować tylko wówczas, o ile istniejące w dniu wejścia w życie Konkordatu przepisy ustawowe przewidywały zwolnienie węższe niżli sam

Konkordat. Natomiast o ile dotychczasowe zwolnienia podatkowe, opierające się na mocy przepisów prawnych, obowiązujących przed wejściem w życie Konkordatu, były szersze niźli zakres zwolnień z art. XV Konkordatu, to tenże przepis daje Państwu jedynie prawo uchylania takich uwolnień podatkowych. Jednakowoż przepisy te tak długo obowiązują, jak długo nie zostaną uchylone nowym przepisem prawnym (wyrok N. T. A. z dnia 24.II.1937 r. L. Rej. 3165—3166/36, 3168 3182/36 — OPA z r. 1937 poz. 1831 oraz wyrok N. T. A. z dnia 19.IV.1929 r. L. Rej. 2223/27).

II. Obowiązek podatkowy według poszczególnych ustaw podatkowych.

Przedstawiwszy zasadnicze założenia art. XV Konkordatu z kolei należy omówić obowiązek podatkowy zakonów i zgromadzeń zakonnych:

A) w podatku gruntowym,
B) w podatku dochodowym,
C) w podatku od nieruchomości,
D) w podatku od lokali,
E) w podatku przemysłowym.

A. Podatek gruntowy.

Art. 2 pkt. 2 dekretu Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 4 listopada 1936 r. o zmianie przepisów o państwowym podatku gruntowym (Dz. U. R. P. Nr 85, poz. 593) — zwalnia od państwowego podatku gruntowego:

„2) grunty należące do wyznań przez Państwo uznanych, z których dochody przeznaczone są stale i wyłącznie na cele kultu religijnego i nie przyczyniają się do osobistych dochodów duchowieństwa lub innych osób”.

W myśl § 5 rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 31 marca 1937 r. o wymiarze i poborze państwowego podatku gruntowego (Dz. U. R. P. Nr 32, poz. 250):

(cdn.)

Przedstawianie inwentarzy i bilansów sądowi rejestrowemu

Stosownie do treści § 65 Rozporządzenia o rejestrze handlowym (DURP, 1934, poz. 511) *kupiec rejestrowy* jest obowiązany w ciągu *trzech miesięcy* po upływie roku *obrotowego* przedstawić sądowi rejestrowemu inwentarz i bilans, sporządzone na koniec roku obrotowego (art. 57 KH).

Osoby prawne (spółki z o. o. i spółki akcyjne) powinny przedstawić sądowi rejestrowemu wymienione dokumenty w ciągu dwóch tygodni po zatwierdzeniu rocznego bilansu przez organ do tego powołany (ob. niżej „Obowiązek składania sprawozdań przez osoby prawne”).

Zatwierdzenie bilansu winno nastąpić w myśl art. 223 i 390 KH w spółkach z o. o. i w spółkach akcyjnych w ciągu 4-ch miesięcy po upływie każdego roku obrotowego (statut spółki akcyjnej może przedłużyć ten termin o 1 miesiąc).

Jeżeli z mocy szczególnego przepisu prawa przedsiębiorstwo jest obowiązane składać w określonym terminie roczne bilanse władzy administracyjnej, *równocześnie* należy uskutecznić przedstawienie inwentarza i bilansu sądowi rejestrowemu.

Płatnicy prowadzący księgi handlowe powinni *do zeznania o dochodzie dołączyć*

zamknięcie rachunkowe zawierające bilans na ostatni dzień roku obrotowego oraz rachunek strat i zysków, a osoby prawne nadto odpis protokołu walnego zgromadzenia zatwierdzającego zamknięcie rachunkowe oraz odpis sprawozdania organu rewizyjnego (ust. 6 § 65 rozp. wyk. do OP).

Ponieważ osoby fizyczne i spadki wakujące składają zeznanie o obrocie do dnia *1 marca* lub też, o ile uzyskały odroczenie — do d. *1 kwietnia,* a osoby prawne — do d. 1 maja osoby te winny *w tymże terminie uskutecznić przedstawienie inwentarza i bilansu sądowi rejestrowemu.*

Złożone sądowi dokumenty *powinny być podpisane przez kupca, jak również przez księgowego,* jeżeli on je sporządził (§ 66 rozp. o rej. handl.).

Gdyby zaszła konieczność sprostowania lub ponownego sporządzenia dokumentów, przedstawionych sądowi rejestrowemu, kupiec powinien przedstawić niezwłocznie temu sądowi sprostowany właściwym trybem dokument.

Przedsiębiorstwa państwowe, samorządowe i spółdzielnie wolne są od obowiązku przedstawiania sądowi rejestrowemu inwentarzy i bilansów (§ 69 rozp. o rej. handl.).

Obowiązek składania sprawozdań przez osoby prawne

Zarówno spółki akcyjne jak i spółki z ograniczoną odpowiedzialnością obowiązane są z mocy art. 428 i 252 § 1 Kodeksu Handlowego do składania sądowi rejestrowemu i Ministerstwu Przemysłu i Handlu *w ciągu dwóch tygodni od daty zatwierdzenia przez walne zgromadzenie sp. akc., zgromadzenie spólników w sp. z ogr. odp.,* bilansu, rachunku zysków i strat, sprawozdania oraz protokołu walnego zgromadzenia (odpisu uchwały zgromadzenia spólników w sp. z ogr. odp.).

Zagadnienie sprawozdań osób prawnych omówione było w OBP, nr 2 1937 r., str. 32 i n..

KALENDARZ PODATKOWY

W marcu 1939 r. płatne są następujące podatki:

Do 5 marca 1939 r. — podatek od energii elektrycznej pobrany przez sprzedawcę energii elektrycznej w czasie od 16 do 28 lutego 1939 r.

Do 7 marca 1939 r. — podatek dochodowy od uposażeń służbowych, emerytur i wynagrodzeń za najemną pracę, wypłaconych przez służbodawcę w lutym 1939 r.

Do 20 marca 1939 r. — podatek od energii elektrycznej pobrany przez sprzedawcę w ciągu pierwszych 15 dni marca 1939 r.

Do 25 marca 1939 r. — zaliczka miesięczna w wysokości podatku od obrotu osiągniętego w miesiącu lutym 1939, po potrąceniu 1/10 ceny zasadniczej świadectwa przemysłowego na r. 1939 wraz z 15%dodatkiem *), przez płatników będących kupcami rejestrowymi i innych płatników prowadzących prawidłowe księgi handlowe.

Do 1 kwietnia 1939 r. — przedpłata na podatek dochodowy na rok podatkowy 1938 w połowie wysokości, jaka przypada od zeznanego dochodu przez osoby fizyczne

---

*) Ob. OBP, rb., nr 8, str. 142.

i spadki wakujące prowadzące księgi handlowe (prawidłowe lub uproszczone) lub księgi gospodarcze — o ile uzyskały odroczenie terminu do złożenia zeznania do 1 kwietnia 1939 r.

Nadto płatne są zaległości odroczone lub rozłożone na raty z terminami płatności w marcu 1939 r., oraz podatki, na które płatnicy otrzymali nakazy płatnicze z terminem płatności w marcu 1939 r.

PORADNIA

152. *Nowy abonent Lwów.*

1. **Wymiar dodatkowy,** po uprawomocnieniu się pierwotnego jest dopuszczalny tylko w razie ujawnienia **nowych konkretnych okoliczności faktycznych, w których świetle wymiar pierwotny okaże się za niski** (art. 98 § 1 OP).

Należy uważać — chociaż ustawa wyraźnie o tym nie mówi — że podwyższenie wymiaru musi powstawać **w związku z tymi nowymi okolicznościami.** Jeżeli np. wskutek nowoujawnionych okoliczności faktycznych okaże się jedynie, że pierwotnie władza przyjęła zbyt niską normę średniej zyskowności, nie może ona ustalić w nakazie dodatkowym na wyższą sumę wysokość obrotu.

2. Należy w zeznaniu o obrocie podać sumę, która podlega opodatkowaniu (OBP, 1939, nr 3, odpow. 36 p. 4), załączając jednocześnie odpowiednie wyjaśnienie.

153. *Księgowy L.*

W wyroku z d. 13.1.1933 (l. rej. 9690/30) NTA orzekł, że **dyskonto od znajdujących się w dniu bilansowym w portfelu podatnika weksli, płatnych w następnym roku, wykazane w rku strat i zysków,** podlega doliczeniu do dochodu. Stanowisko Trybunału poddaje krytyce prof. Lulek w artykule pt. „Dyskontowanie weksli jako zagadnienie podatkowe" (Ruch. Praw. Ekonom. i Socjol., zeszyt III, 1933 r.).

154. *R-ic.*

1. **Weksle depozytowe** mogą być wystawione także na określoną sumę. **Nie ma podstawy do uwidoczniania w księgowości zasadniczej weksli depozytowych wydanych przez klienta na zabezpieczenie należności** już isniejących, ponieważ w tych warunkach aktywa kupca nie ulegają zmianie. Z tych samych względów nie ma podstawy do księgowania tych weksli danych na zabezpieczenie przyszłych należności. Wskazane jest jedynie prowadzenie ewidencji wspomnianych weksli.

2. **Farbowanie i glansowanie skór** nie może, zdaniem naszym, uchodzić za **czynności przygotowawcze** (art. 7 ust. 1 p. 1a ustawy o pod. obrot.). Rozporz. wyk. do dawnej ustawy o pod. przem. przewidywało w § 36, że **w razie wątpliwości co do charakteru czynności mają władze skarbowe zwracać się za pośrednictwem właściwych izb skarbowych o rozstrzygnięcie do Min. Skarbu, które wydaje postanowienie po zasięgnięciu opinii izb przemysłowo-handlowych.**

3. **Księgowanie na jednym rku obrotów, podlegających różnym stawkom podatkowym,** nie dyskwalifikuje księgowości. Rozp. wykon. do OP przewiduje takie księgowanie (§ 62 ust. 4 p. c), polecając w tym przypadku sporządzić i **załączyć do zeznania szczegółowe zestawienie wyżej wymienionych obrotów.**

155. *Stały czytelnik N. W.*

Skonta, które zostaną udzielone odbiorcom w 1939 r. w odniesieniu do transakcji, zawartych w 1938 r., podlegać będą wyłączeniu z obrotu 1939 r.

(po udowodnieniu prawidłowo prowadzonymi księgami handlowymi). Por. art. 5 ust. (4) ustawy o podatku obrotowym. Skonta te zmniejszą też dochód podatkowy 1939 r.. w którym zostaną udzielone (OBP, 1937, str. 71). W ten sposób skonta w opisanych warunkach zmniejszają zarówno obrót jak i dochód, jednakże nie w roku zawarcia transakcji, lecz w toku realizacji prawa dłużnika do zmniejszenia ceny.

Dla uzyskania zmniejszenia obrotu i dochodu w roku zawarcia transakcji powinien Pan w Jego sytuacji **potrącać skonta na rachunkach i księgować sumy netto, co jest dopuszczalne** (zob. wyrok NTA z 16.12.1938 r. l. rej. 1110/37, OBP, 1939, str. 81).

Nie widzimy też przeszkód do **uznania rków odbiorców sumą skonta w umówionej wysokości** w dowolnym momencie, a więc np. w chwili zamykania ksiąg, zawiadamiając o tym odbiorców. Ci ostatni będą obowiązani dokonać odpowiednich zapisów w swoich księgach, wobec czego nie będzie miała miejsca rozbieżność, której Pan się obawia.

Gdy dłużnik, przekazując należną cenę kupna potrąca skonto, należy uznać jego rk sum ą wpłaconą (w ciężar rku kasy) oraz sumą skonta (w ciężar rku bonifikat i skonta).

Jeśli Pan akceptuje wysokość skonta, obliczoną przez odbiorcę, choćby błędnie, należy tak księgować, jakgdyby potrącenie odbyło się prawidłowo.

156. *Zakłopotany.*

1. Skoro **„nakład inwestycyjny...** nie jest **w istocie** niczym innym, jak wyłożonym z góry kosztem uzyskania dochodu tych lat, **na przestrzeni których** (nabyta maszyna) **jest w przedsiębiorstwie używana"** (okólnik z d. 18.11.1936, LDV 24674/2/36, OBP, 1937, str. 13), a, w szczególności, „przy nabytych odpłatnie przywilejach i prawach terminowych (wynalazki, prawa autorskie itp.) należy wysokość rocznego odpisania ustalić w stosunku do wartości i **czasu korzystania** z tych przywilejów i praw" (§ 14 ust. 4) — stąd wniosek, że, **o ile w danym roku operacyjnym zostaje ustalone, iż dany przedmiot stał się bezużyteczny i w dalszym ciągu używany być nie może,** powstaje **podstawa do zamortyzowania całej dotąd niezamortyzowanej wartości** — nawet jeśli bezużyteczność przedmiotu zostaje stwierdzona już **w pierwszym roku używania** przedmiotu.

Zresztą do tego sposobu ujęcia omawianego wypadku upoważnia również przepis art. 6 ustawy o pod. doch., który stanowi o możliwości **„potrącenia strat częściowych lub całkowitych w przedmiotach, podlegających zużyciu i służących do osiągnięcia dochodu".** Taką stratą jest niewątpliwie **strata całej wartości licencji już w pierwszym roku jej używania.**

2. **Gdy wymiar podatku dochodowego lub przemysłowego** nastąpił na podstawie ksiąg, nowy wymiar w opisanych warunkach nie jest uzasadniony. ponieważ OP (art. 98) wymaga w tym celu ujawnienia nowych konkretnych okoliczności faktycznych. **Nie wystarczy więc zmiana poglądu władzy na prawidłowość księgowania.**

3. Przytoczony przez Pana sposób spisania na straty bezużytecznej licencji polegający na przemilczeniu o niej w inwentarzu, nie jest dla nas jasny. Nie wiemy mianowicie, czy wartość licencji spisano na straty. Jeśli tak — księgowanie było prawidłowe.

157. *Emant.*

Jednorazowe spisanie na straty wartości przedmiotów, których okres zużycia nie przekracza lat pięciu, może mieć miejsce tylko w roku operacyjnym, w którym zostały te przedmioty nabyte (por. okólnik Min. Skarbu w OBP, 1939, str. 84).

158. *Prenumerator.*

1. Odbiorcą jest ten, na czyje imię jest wystawiony rachunek, jest zaś obojętne pod tym względem, że osoba trzecia pokryła należność za towar. Powinien zatem Pan w informacjach o dostawcach

składanych na żądanie władz skarbowych, wymienić wśród dostawców p. B., finansującego Pańskie przedsiębiorstwo i dokonywującego dla Pana zakupów, tylko odnośnie rachunków, wystawionych na nazwisko B., który następnie objęte nimi towary dostarczył Panu. O ile chodzi o pozostałe rachunki, wystawione bezpośrednio na Pana, należy jako dostawców wymienić wystawców rachunków.

Wprawdzie rachunki, wystawione na nazwisko B., znajdują się również w Pańskim posiadaniu, gdyż B. nadsyła je Panu jako dowód dokonania dla Pana zakupów. Mimo to, nie może Pan wymienić sprzedawców (od których B. nabył towar) jako swoich dostawców, ponieważ powstałaby sprzeczność między ich informacjami a informacjami, dostarczonymi przez Pana. — Należy więc unikać takiego stanu rzeczy, że rachunki opiewają nie na Pana, aczkolwiek zakupy są dokonywane dla Pana (przez B.).

Rachunek B. w Pańskich księgach należy, oczywiście uznać za wszystkie wydatki, dla Pana uskutecznione, bez względu na brzmienie adresów na rachunkach.

2. Rk Bilansu zamknięcia służy do zamknięcia nie tylko rku strat i zysków, lecz również wszystkich rachunków, zapasowych i zapasowo-wynikowych, a m. in. również rku kapitału zakładowego. Rk bilansu zamknięcia zamyka się rkiem „Strat i Zysków". Zyski za lata ubiegłe, o ile nie są doliczane do kapitału zakładowego, księguje się na rku „zyski za ubiegłe lata", przy czym ogólną sumę tych zysków umieszcza się w pasywach bilansu.

3. Jeżeli przy wpłacie do kasy, nie można otrzymać dowodu zewnętrznego, należy sporządzić dokument wewnętrzny. Obojętne, czy będzie tym dokumentem asygnata kasowa, czy odcinek kwitu przychodowego.

4. **Suma zarezerwowana w 1938 r. na pokrycie wydatków, które będą poniesione w 1939 r. na remont budynku, nie może być potrącona z dochodu 1938 r.** Zapisanie takiej rezerwy (oparte na dokumencie wewnętrznym—nocie memoriałowej) nie budzi natomiast zastrzeżeń ze stanowiska prawidłowości księgowania.

5. Pozostawienie w Dzienniku wolnego miejsca na wpisanie bilansu otwarcia jest zgodne z praktyką buchalteryjną.

159. *R. Sławęcin.*

1. Jeżeli nie prowadzi Pan specjalnego rachuku bonifikat, należy je księgować w ciężar rku sprzedaży (na dobro rku dłużnika).

2. **Podatek dochodowy,** zapłacony przez firmę jednoosobową, należy zaksięgować **na rku osobistym właściciela** albo na rku podatków. W tym drugim przypadku podatek obciąży rk strat i zysków, winien być jednak przez płatnika przy zeznaniu doliczony do zysku bilansowego.

3. W myśl art. 2 ustawy z 5.8.1938 r. poz. 447 **opłacie od mąki i kaszy nie podlega jedynie mąka i kasza, przeznaczona do spożycia we własnym gospodarstwie producenta lub pracownika rolnego.** Wynika stąd, że nie jest wolna od opłaty mąka przeznaczona do spożycia we własnym gospodarstwie właściciela zakładu przemiału zboża. Uiszczoną opłatą trzeba obciążyć rk osobisty właściciela.

4. **Pensję, pobieraną przez członka rodziny właściciela przesiębiorstwa, należy księgować tak jak wynagrodzenie dla innych pracowników.**

160. *C. R.*

1. **Okoliczność, że dochody z nieruchomości inkasuje i zatrzymuje inna osoba, jest bez znaczenia dla wymierzenia podatku dochodowego właścicielowi:** do podstawy opodatkowania właściciela należy doliczyć dochód z nieruchomości.

2. Kupiec rejestrowy jest obowiązany **w ciągu 3 miesięcy po upływie roku obrotowego** przedstawić sądowi rejestrowemu inwentarz i bilans sporządzone na **koniec** roku obrotowego (§ 65 Rozp. Min. Spraw. o rejestrze handl.). —

Inwentarz i bilans sporządzone przy zakładaniu ksiąg a więc na początek roku nie podlegają przedstawieniu.

161. *T.*

1. **Bilans generalny przedsiębiorstwa posiadającego oddziały** winien łączyć aktywa i pasywa centrali z aktywami i pasywami poszczególnych oddziałów, nawet wtedy, gdy oddziały prowadzą dla siebie odrębną księgowość (por. OBP, 1937, str. 573 i n.). — Jeśli osoba fizyczna może traktować oddział jako odrębne przedsiębiorstwo i nie wykazywać jego majątku (aktywów i pasywów) łącznie z majątkiem przedsiębiorstwa głównego, to **osoba prawna** (spółka z ogr. odp., spółka akcyjna) **ma obowiązek objęcia księgami całego swego majątku nawet położonego za granicą, a to przez wzgląd na przepisy** art. 244 i 418 KH, które nakazują prowadzenie **„księgowości spółki"** (nie tylko przedsiębiorstw, lecz spółki jako całości) i § 4 Rozp. o zasadach sporządzenia bilansów osób prawnych (DURP, 1934, poz. 337), wg którego **„bilans powinien obejmować cały majątek przedsiębiorstwa (powinno być—„osoby prawnej") wraz z jego oddziałami (filiami) lub odrębnymi zakładami oraz ujawniać ostateczny wynik wszystkich czynności przedsiębiorstwa."**

Gotowiznę, wierzytelności i zobowiązania zakładu handlowego osoby prawnej położonego za granicą należy przeliczać według norm ustanowionych przez Kodeks Handlowy u nas obowiązujacy dla rachunkowości osób prawnych (art. 425 i 426 KH — dla spółek akcyjnych) — tak jak gdyby chodziło o gotowiznę w walucie obcej znajdującą się w kasie centrali w kraju lub wierzytelności i zobowiązania w walucie obcej centrali. Zechcą PP zapoznać się z tymi przepisami. Miarodajna jest giełda siedziby centrali.

2. **Dwukrotne opodatkowanie u tego samego płatnika tych samych dochodów nie jest zgodne z prawem.** Przy opodatkowaniu zysku, wykazanego księgami w danym roku, powinna przeto władza na żądanie płatnika odliczyć te wydatki, które wprawdzie zostały zaksięgowane w roku ubiegłym, lecz jako odnoszące się do roku następnego zostały doliczone do dochodu (np. odpisania na zużycie od wartości przedmiotów majątkowych niewykazanych w bilansie, ponieważ **wartość ta została odpisana na straty, lecz przez władze zaliczona do inwestycji i włączona do dochodu podatkowego** (por. wyr. NTA, l. rej. 10032/32 z 19.XI.34, przytoczony w okólniku Min. Skarbu o amortyzacji z 18.XI.1936 r., LDV 24674/2/36). Z tego samego założenia wychodząc, uznał NTA, że **w razie podwyższenia szacunku remanentu w jednym roku należy odpowiednio zmniejszyć dochód roku następnego,** jeżeli płatnik w księgach tego następnego roku nie podwyższył w bilansie otwarcia szacunku remanentu (zob. OBP, 1939, str. 68). Wobec tego władza nie może kwestionować potrącenia z dochodu danego roku nadwyżki ponad dopuszczalną wysokość odpisu na amortyzację, która została w ubiegłym roku doliczona do dochodu i mieści się w granicach odpisu, który powinien byłby być dokonany w roku bieżącym.

3. **Wypłacone kasjerowi ryczałty na na manko kasowe winny być uważane za potrącalne z dochodu** jako nieunikniony wydatek eksploatacyjny. Ryczałt taki jest w istocie swojej „częścią uposażenia, która jest przeznaczona na wynagrodzenie kosztów, związanych z wykonywaniem obowiązków służbowych" (§ 36 ust. 1 rozp. wyk. do ustawy o pod. doch.) — podobnie jak diety itp. Te ryczałty winny być księgowane na rku kosztów handlowych. — Pamiętać należy o tym, że pracownik otrzymujący dodatek na koszty służbowe, a roszczący sobie prawo do zwolnienia tej części wynagrodzenia od podatku winien na żądanie władzy udowodnić, jaką kwotę z dodatkowego wynagrodzenia użył na pokrycie wydatków służbowych (§ 36 cyt. Rozp.).

Skorowidz rzeczowy

---

*) O—oznacza: dział „Orzecznictwo", Ok—dział „Okólniki", P—dział „Poradnia"
**) Liczby oznaczają stronice.

Wydawca: Józef Filip Hoppenfeld — Księgarnia Prawnicza, Warszawa, Senatorska 8.
Redakcja: Warszawa, Zielna 12 m. 7, tel. 245-31
Administracja: Warszawa, Senatorska 8, tel. 516-50
Konto P. K. O. 22.308—Poczt. konto rozrachunkowe Nr. 176—Rękopisów nie zwraca się

Prenumerata wraz z przesyłką zł. 1.50 miesięcz., 4.50 kwart., 9.— półrocz., 18 rocznie.
Ceny ogłoszeń: 1 str. zł. 200—$^1/_2$ str. zł. 100—$^1/_4$ str. zł. 50—$^1/_8$ str. zł. 25

Redaktor Dr. Emanuel Iserzon Drukarnia Wydawnicza, Warszawa, Kacza 15